



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE FINANÇAS E CONTABILIDADE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

MAYANE DOS SANTOS RODRIGUES

**A INFLUÊNCIA DO DESEMPENHO DE ARRECADAÇÃO NA INSCRIÇÃO DE
RESTOS A PAGAR DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA PARAÍBA**

**JOÃO PESSOA
2019**

MAYANE DOS SANTOS RODRIGUES

**A INFLUÊNCIA DO DESEMPENHO DE ARRECADAÇÃO NA INSCRIÇÃO DE
RESTOS A PAGAR DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA PARAÍBA**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis, do Centro de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal da Paraíba, como requisito parcial a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador Prof.: Dr. Dimas Barreto de Queiroz

JOÃO PESSOA
2019

Catálogo na publicação
Seção de Catalogação e Classificação

R696i Rodrigues, Mayane Dos Santos.

A influência do desempenho de arrecadação na inscrição
de restos a pagar dos municípios do estado da Paraíba /
Mayane Dos Santos Rodrigues. - João Pessoa, 2019.
28 f. : il.

Orientação: Dimas Barreto de Queiroz.
Monografia (Graduação) - UFPB/CCSA.

1. Contabilidade Pública. 2. Desempenho de Arrecadação.
3. Restos a pagar. I. Queiroz, Dimas Barreto de. II.
Título.

UFPB/BC


MAYANE DOS SANTOS RODRIGUES

**A INFLUÊNCIA DO DESEMPENHO DE ARRECADAÇÃO NA INSCRIÇÃO DE
RESTOS A PAGAR DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA PARAÍBA**

Esta monografia foi julgada adequada para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, e aprovada em sua forma final pela Banca Examinadora designada pela Coordenação do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba.

BANCA EXAMINADORA


Presidente: Prof. Dr. Dimas Barreto de Queiroz
UFPB


Membro: Prof. Me. Edson Franco de Moraes
UFPB

Membro: Prof. Dr. Josedilton Alves Diniz
UFPB

João Pessoa, 25 de abril de 2019.

Dedico este trabalho aos meus queridos pais, Marivan Ferreira Rodrigues e Marileide dos Santos Rodrigues, por sempre estarem ao meu lado dando todo amor, carinho, dedicação e apoio em todos os momentos de minha vida.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus, por me permitir estar concluindo mais uma etapa da minha vida, me dando saúde e forças para superar as dificuldades;

Aos meus pais, por sempre estarem ao meu lado nas minhas decisões;

Ao meu noivo, por me incentivar e ajudar nos momentos difíceis;

Ao meu irmão, meus familiares e amigos, por entenderem minhas ausências dedicadas ao meu estudo e me auxiliarem na conclusão deste trabalho;

Ao meu orientador, Dimas Barreto de Queiroz, pelo grande suporte, correções e incentivos;

A esta universidade e todos os professores que separaram um pouco do seu tempo para me passar ensinamentos valiosíssimos;

A todos os auditores do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba, em especial aos da divisão DICO II, onde pude aprender bastante como estagiária;

E a todos que direta ou indiretamente contribuíram na minha formação, meu muito obrigado.

*“Como é grande o poder da oração!
Poderíamos compará-la a uma rainha, que
tem sempre entrada franca junto do rei e
consegue tudo o que pede.”*

Santa Teresinha do Menino Jesus

RESUMO

Este trabalho parte do pressuposto de que uma insuficiência de arrecadação pode provocar um descontrole na execução da despesa, ocasionando maior inscrição em restos a pagar. Ou seja, quanto mais baixo for o valor que os municípios arrecadarem no ano em relação à receita prevista no orçamento, maior será o valor inscrito em restos a pagar, criando uma relação inversamente proporcional. O objetivo geral desse trabalho é analisar a influência do desempenho da arrecadação sobre a inscrição de restos a pagar tendo como amostra 163 municípios do estado da Paraíba nos anos de 2015, 2016 e 2017. A metodologia adotada foi a técnica de regressão linear com dados em painel. As evidências revelaram que existe uma relação negativa significativa entre o desempenho da arrecadação e a inscrição em restos a pagar. Nesse sentido, a pesquisa concluiu que quanto menor a arrecadação em relação ao valor previsto no orçamento, maior a inscrição em restos a pagar nos municípios paraibanos.

Palavras-Chave: Contabilidade Pública. Desempenho de Arrecadação. Restos a pagar.

ABSTRACT

This work is based on the assumption that an insufficient financial collection can cause a lack of control in the execution of the expense, leading to a major inscription on income to be paid. That is, the lower the amount that cities collect in the year according to the income expected in the budget, the greater the amount inscribed in remnants payable, creating an inversely proportional relation. The general objective of this work is to analyze the influence of financial collection performance on the registration of remains to be paid, with 163 cities in the state of Paraíba as a sample in the years 2015, 2016 and 2017. The methodology adopted was the linear regression technique with data in panel. The evidence revealed that there is a significant negative relationship between the performance of the collection and the inscription in remains to be paid. In this sense, the research concluded that the lower the collection compared to the amount predicted in the budget, the greater the enrollment in remnants payable in the cities in the state of Paraíba.

Keywords: Public Accounting. Collection Performance. Remains to pay.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CGU	Controladoria Geral da União
DCA	Documento de Contas Anuais
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
NBCTSPEC	Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público Estrutura Conceitual
PPA	Plano Plurianual
RREO	Relatório Resumido da Execução Orçamentária
SICONFI	Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro
STN	Secretaria do Tesouro Nacional

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	10
1.1	TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA	10
1.2	OBJETIVOS.....	11
1.2.1	Objetivo Geral.....	11
1.2.2	Objetivos Específicos.....	11
1.3	JUSTIFICATIVA.....	11
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	13
2.1	CONTABILIDADE PÚBLICA E ELEMENTOS NORMATIVOS	13
2.2	SISTEMA ORÇAMENTÁRIO BRASILEIRO	14
2.3	RECEITAS E DESPESAS PÚBLICAS.....	15
2.4	RESTOS A PAGAR	17
3	METODOLOGIA.....	20
3.1	TIPO DE PESQUISA E PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	20
3.2	UNIVERSO DA PESQUISA E AMOSTRA.....	20
3.3	COLETA DE DADOS.....	20
3.4	TRATAMENTO DOS DADOS.....	21
4	RESULTADOS DA PESQUISA	22
4.1	ANÁLISE DESCRITIVA	22
4.2	INFLUÊNCIA DO DESEMPENHO DA ARRECADAÇÃO SOBRE A INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR	23
5	CONCLUSÃO.....	25
	REFERÊNCIAS	26

1 INTRODUÇÃO

Esta seção é composta por: 1.1 Tema e problema de pesquisa; 1.2 Objetivos; 1.2.1 Objetivo geral; 1.2.2 Objetivos específicos e 1.3 Justificativa.

1.1 TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

A Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público (2016) estabelece que o maior objetivo das entidades do setor público é prestar serviços à sociedade ao invés de gerar lucros e obter retorno financeiro aos investidores como nas organizações privadas.

Segundo o Portal da Transparência da Controladoria Geral da União – CGU, o orçamento é um mecanismo utilizado pelos gestores públicos para planejar o uso dos recursos arrecadados pelos entes. Essa ferramenta serve para estimar as receitas que o governo pretende arrecadar e fixar as despesas a serem pagas em um determinado período.

Diversos elementos normativos estabelecem diretrizes e procedimentos para melhorar a gestão pública e assegurar um nível adequado de serviços à população. Dentre as normas, destaca-se a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, que surgiu em um contexto no qual era necessário impor limites aos gastos, endividamento excessivo e metas aos gestores da política fiscal, com o intuito de gerar menores déficits fiscais e menor acúmulo de dívida (FIORAVANTE et al, 2006).

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público explica que a inscrição em restos a pagar se dá quando, no final do exercício, as despesas orçamentárias empenhadas não são pagas, constituindo a dívida flutuante. Deve-se distinguir as processadas das não processadas (BRASIL, 2018).

Levando em consideração as receitas previstas a serem arrecadadas, os gastos são fixados. Se as receitas não forem arrecadadas conforme previsão orçamentária, os gestores devem adotar medidas de restrições de empenho para que não haja inscrição em restos a pagar em função de uma insuficiência de arrecadação.

Parte-se do pressuposto de que quanto mais baixo for o valor que os municípios arrecadarem no ano em relação à receita prevista no orçamento, maior será o valor inscrito em restos a pagar, criando uma relação inversamente

proporcional. Em outras palavras, uma insuficiência de arrecadação pode provocar um descontrole na execução da despesa ocasionando maior inscrição em restos a pagar.

Dentro desse contexto, surge o seguinte problema de pesquisa: qual a influência do desempenho da arrecadação sobre a inscrição de restos a pagar?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral da pesquisa é o de analisar a influência do desempenho da arrecadação sobre a inscrição de restos a pagar nos 223 municípios do estado da Paraíba nos anos de 2015, 2016 e 2017.

1.2.1 Objetivos Específicos

Acessoriamente ao objetivo geral, destacam-se os seguintes objetivos específicos:

- a) Verificar o desempenho da arrecadação nos municípios paraibanos
- b) Verificar a inscrição de restos a pagar nos municípios paraibanos

1.3 JUSTIFICATIVA

O texto da Lei Complementar N° 101 de 4 de maio de 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal, veio para estabelecer novos parâmetros para a gestão pública, incentivando os governos a gastarem com sabedoria e eficiência os seus recursos. No seu artigo 1° essa Lei fala sobre a responsabilidade na gestão fiscal:

“§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.”

Aquino e Azevedo (2017) defendem que além do mero endividamento do governo, as consequências do aumento da inscrição de despesas em restos a pagar como passivos financeiros podem levar à perda de credibilidade do orçamento em si

e a uma menor transparência, pois esse ajuste do orçamento do ano seguinte com os créditos ou débitos carregados do ano corrente geram uma falsa impressão de equilíbrio orçamentário.

Levando em consideração os fatos acima citados, a pesquisa se justifica pelo intuito de analisar dados relacionados ao desempenho de arrecadação dos municípios do estado da Paraíba, tendo como parâmetro de estudo o impacto que esse desempenho causa na inscrição de restos a pagar, sejam eles processados ou não processados. Na medida em que fornece evidências sobre a relação negativa e significativa entre o desempenho da arrecadação e a inscrição em restos a pagar, essa pesquisa inova no sentido de identificar parâmetros capazes de explicar o alto nível de inscrição em restos a pagar nos municípios paraibanos.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Nesta seção será explanada a referência teórica que norteia esta pesquisa: a contabilidade pública e elementos normativos, sistema orçamentário brasileiro, receitas e despesas públicas e restos a pagar.

2.1 CONTABILIDADE PÚBLICA E ELEMENTOS NORMATIVOS

Kohama (2013) explica que a Contabilidade Pública é um dos ramos mais complexos da ciência contábil e tem muitos objetivos, dentre eles: captar, registrar, acumular, resumir e interpretar todos os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, patrimoniais e financeiras das entidades públicas, seja a União, Estados, Distrito Federal ou Municípios.

De acordo com a Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público Estrutura Conceitual (NBCTSPEC, 2016), a função básica do relatório contábil não é fornecer informações específicas ou particulares, ela deve atender as necessidades de informações dos seus principais usuários que são os utilizadores dos serviços (contribuintes) e provedores de recursos (doadores e credores por empréstimos) tendo em vista a prestação de contas, responsabilização (accountability) e tomada de decisão.

No relatório, além da informação ter que ser útil, ela deve seguir algumas características qualitativas, são elas: apresentar informação relevante, que tenha representação fidedigna, que seja compreensível, tempestiva, comparável e verificável. As restrições acerca das informações incluídas são no relatório são: materialidade, custo benefício e equilíbrio entre as características qualitativas (CFC, 2016).

O texto da lei 4.320/64 define como atribuições da contabilidade pública evidenciar perante a Fazenda Pública a situação de todos os bens a ela confiados por meio dos demonstrativos. Esses deverão ser organizados de forma que possa permitir o acompanhamento da prestação de contas pelo órgão competente, geralmente o tribunal de contas.

Além da lei já citada, também são os alicerces legais da contabilidade pública e ajudam a nortear os gestores públicos no ato de suas atribuições as leis N° 10.180/01, a Lei Complementar n° 101/00 e a Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (PISCITELLI E TIMBÓ, 2009).

2.2 SISTEMA ORÇAMENTÁRIO BRASILEIRO

Angélico (2009, p. 18 e 19) defende que ainda não se chegou a uma definição sobre orçamento livre de críticas. Alguns estudiosos acreditam que o orçamento é sempre uma lei e deve ser seguida à risca, outros julgam que é um ato dividido em três partes: ato administrativo, contábil e lei. Ele entende que o orçamento “não é essencialmente uma lei, mas um programa de trabalho do Executivo”, programa esse que contém todos os planos de governo e que para sua execução é necessária a “autorização do órgão de representação popular; e a forma material desse órgão expressar sua autorização é a lei”.

Giacomoni (2012) considera que o orçamento público têm diversos aspectos a serem considerados dentre eles: o contábil, administrativo, jurídico, político, econômico e financeiro. Esses aspectos ajudam o Poder Executivo na realização e os órgãos de controle na fiscalização do que foi previsto no orçamento.

O Manual de Orçamento Público da Universidade Federal de São Paulo – UNIFESP estabelece que o orçamento público é o instrumento que o governo detém para poder estimar as receitas que irá arrecadar e fixar as despesas que espera realizar durante o ano. Para poder obter uma organização para o processo orçamentário, a Constituição Federal fixou um sistema baseado em uma hierarquia de três leis ordinárias: a Lei do Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA) (UNIFESP, 2015).

Essas três leis ordinárias têm ligação entre si, uma dando sequência à outra. O PPA deve ser o mais abrangente de todos, contemplando a fixação das diretrizes, objetivos e metas para as despesas de capital e de duração continuada. Ele tem duração de quatro anos e busca um Brasil melhor com base nos compromissos firmados na eleição (MENDES, 2008).

O site da Câmara dos Deputados explica que no primeiro ano de cada governo deve ser seguido o plano plurianual do governo anterior, pois neste ano de “experiência” deve ser avaliado ou até aproveitado partes do plano que está se encerrando. O novo PPA deve ser elaborado pelo Executivo e entregue ao Congresso até o dia 31 de agosto, para começar a vigorar no início do próximo ano até o primeiro ano do governo seguinte, visando uma continuidade administrativa.

De acordo com a Constituição Federal (1988), a LDO deverá conter as metas e prioridades da administração pública federal, nenhuma despesa pode ser

realizada se extrapolar os valores pré-determinados nesta lei, com exceção das que foram previamente autorizadas por meio da abertura de créditos suplementares ou especiais. A LDO deve orientar a elaboração da LOA.

A LDO é válida por um ano e deve ser compatível ao PPA, deve também abranger as metas e prioridades do PPA a serem atingidas no ano subsequente (PORTAL DA TRANSPARÊNCIA – CGU).

E a LOA tem a função de, detalhadamente, estimar as receitas públicas e fixar as despesas para o exercício financeiro. De acordo com a Constituição Federal de 1988, no seu artigo 165 inciso 5º, a LOA deverá compreender três orçamentos: o orçamento fiscal, o orçamento de investimento das empresas da União ou que ela tenha maioria do capital com direito a voto e o orçamento da seguridade social (BRASIL, 1988).

2.3 RECEITAS E DESPESAS PÚBLICAS

Angélico (2009) define a receita pública como sendo, de forma mais ampla, o recolhimento de bens aos cofres públicos que, inicialmente, se desdobra em dois grupos: receita orçamentária e receita extra orçamentária. A receita orçamentária é aquela que está devidamente discriminada como forma de lei no orçamento, já a receita extra orçamentária é aquela que não integra o orçamento público.

De acordo com o Manual da Receita Nacional, arrecadação é a entrega dos recursos devidos ao Tesouro, realizada pelos contribuintes ou devedores, aos agentes arrecadadores ou bancos autorizados pelo ente. Quando esses recursos são transferidos à conta específica do Tesouro, chama-se de recolhimento (BRASIL, 2008).

Receita orçada, prevista, estimada, são os nomes dados às receitas que se espera arrecadar. Elas devem estar no orçamento público devidamente discriminadas e codificadas de acordo com as suas categorias econômicas, fontes, sub fontes e rubricas (ANGÉLICO, 2009).

Este trabalho se deterá à receita orçamentária que de acordo com a Lei 4.320/64, art. 11, § 1º e 2º se subdivide em: correntes e de capital.

“§ 1º - São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

§ 2º - São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o *superávit* do Orçamento Corrente.”

As receitas correntes são aquelas que afetam positivamente o patrimônio do Estado a fim de satisfazer a necessidades públicas. Já as receitas de capital têm a finalidade de atingir as metas públicas e servem para o financiamento de programas e ações orçamentárias, geralmente não afetam o patrimônio do Estado

Passando à análise às despesas públicas, Silva (2014) descreve como sendo o conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos para o funcionamento e manutenção dos serviços públicos prestados à sociedade. Ela também se divide em orçamentária e extra orçamentária. Essa pesquisa concentra-se nas despesas orçamentárias, que são aquelas autorizadas no orçamento ou em créditos adicionais e seguem a mesma subdivisão das receitas pela categoria econômica: correntes e de capital.

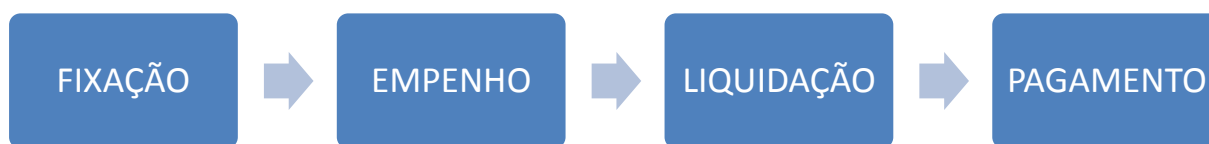
Conforme o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (2018), as despesas correntes são aquelas que servem para custear atividades ligadas aos serviços e consumo do estado como por exemplo o pagamento de salários, utensílios, aluguéis. Já as despesas de capital são aquelas que contribuem diretamente para a formação ou aquisição de um bem, como na construção de uma escola ou praça pública.

A Lei 4.320/64 define como sendo os estágios da despesa: empenho, liquidação e pagamento.

O empenho é o ato de reservar uma quantia da dotação orçamentária necessária para o pagamento de alguma responsabilidade contratual (BRUNO, 2013). Sem o devido empenho a despesa não pode ser realizada.

O segundo estágio da despesa é a liquidação, que se dá pela verificação dos serviços prestados, dos valores a serem pagos mediante prévias condições, o reconhecimento do fornecedor e o seu direto de recebimento (GIACOMONI, 2012).

Assim como mostra na figura 1, após a liquidação da despesa o pagamento é a próxima etapa. O artigo 64 da Lei 4.320/64 diz que o pagamento “é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga”.

Figura 1 – Estágios da Despesa

Fonte: Lei 4.320/64. Elaboração própria (2019)

Se caso ficarem despesas que, por algum motivo, não foram pagas no período do referido empenho, elas terão que ser pagas no próximo exercício financeiro, gerando assim uma inscrição em restos a pagar.

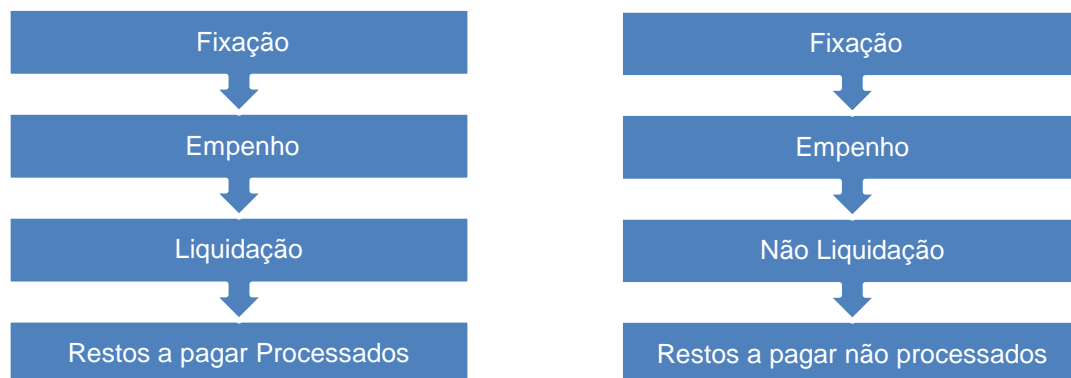
2.4 RESTOS A PAGAR

Por se tratar de despesas incorridas no próprio exercício, Lima e Castro (2009) entendem que os restos a pagar se concretizam quando os encargos atendem os requisitos da legislação específica e que até o dia 31 de dezembro não foram cancelados após passarem pelo processo de análise e depuração.

As despesas seguem estágios de acordo com a sua situação, segundo o art. 36 da Lei nº 4320, quando as despesas são empenhadas mas não são pagas até o dia 31 de dezembro, podemos classificá-las como restos a pagar, distinguindo-se as processadas das não processadas (BRASIL, 1964).

Os restos a pagar processados são definidos por despesas que já foram liquidadas, e não pagas. E os restos a pagar não processados são aquelas despesas cujo serviço encontra-se em execução, não existindo o direito líquido e certo do credor (PISCITELLI E TIMBÓ, 2009).

Corroborando o pensamento, Angélico (2009) diferencia-os de forma que os restos a pagar processados são aquelas despesas que chegaram até a fase de liquidação, sem o devido pagamento pelo serviço. Em contrapartida, os restos a pagar não processados são aquelas despesas que não concluíram o estágio da liquidação, estando assim, apenas na fase do empenho. Como mostrado na figura 2.

Figura 2 – Demonstração dos restos a pagar processados e não processados

Fonte: Lei 4.320/64. Elaboração própria (2019)

Na linguagem popular, um orçamento equilibrado é aquele “não se pode gastar mais do que se arrecada”, mas para obter esse equilíbrio, o governo utiliza o mecanismo de inscrição em restos a pagar, o que acaba distorcendo a visão acerca do resultado fiscal do governo. Essa prática, que “vai além do mero endividamento do governo”, pode levar à perda de credibilidade do orçamento em si e uma menor transparência das contas públicas (AQUINO E AZEVEDO, 2017).

A Lei de Responsabilidade Fiscal, 101, de 04 de maio de 2000 no artigo. 42 veta os gestores públicos de contrair despesas que não poderão ser cumpridas dentro dos dois últimos quadrimestres de seu mandato, ou que tenha parcelas a serem pagas no próximo exercício sem ter caixa disponível para honrar com esse compromisso. Evitando assim, que os detentores do poder público transfiram obrigações para o próximo mandato, onde os novos eleitos já entrariam com um déficit orçamentário, muitas vezes decorrente de campanhas eleitorais exorbitantes (BRUNO, 2013).

Santos (2011) acredita que a inscrição em restos a pagar não processados fere o princípio contábil da competência, pois essa inscrição é feita sem ao menos a despesa ter sido liquidada, levando a uma interpretação inapropriada das demonstrações.

Essa pesquisa parte da premissa de que um dos motivos para a inscrição em restos a pagar seja o baixo desempenho na arrecadação. A partir do momento que se estima receber uma receita X, as despesas são fixadas com base nesse valor. Quando a entidade pública não consegue arrecadar o que foi estimado, se os valores das despesas não forem ajustados, ela terá que inscrever os gastos remanescentes em restos a pagar.

Baseada nessas premissas, essa pesquisa testará a seguinte hipótese: o desempenho da arrecadação exerce influência negativa sobre a inscrição em restos pagar nos municípios.

3 METODOLOGIA

Nesta seção está contida a tipologia da pesquisa e procedimentos metodológicos, o universo da pesquisa e amostra, a coleta e o tratamento dos dados.

3.1 TIPO DE PESQUISA E PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A metodologia utilizada para elaboração do trabalho foi a pesquisa descritiva, documental e quantitativa.

Descritiva, pois enquadram-se nesse tipo de classificação as pesquisas que buscam descobrir a existência de possíveis relações entre variáveis. (GIL, 2017). Como por exemplo a relação da inscrição de restos a pagar com o desempenho de arrecadação.

Segundo Marconi e Lakatos (2010), é documental, pois sua fonte de dados está restrita a documentos escritos e primários derivados de arquivos públicos, no caso deste trabalho, por meio de demonstrativos contábeis públicos disponíveis no site do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro - SICONFI, da Secretaria do Tesouro Nacional - STN.

E por fim, trata-se de uma pesquisa quantitativa, pois de acordo com Creswell (2010) neste tipo de pesquisa, os estudiosos testam teorias como variáveis buscando respostas aos seus questionamentos.

3.2 UNIVERSO DA PESQUISA E AMOSTRA

O universo da pesquisa consiste nos 223 municípios paraibanos nos anos de 2015, 2016 e 2017. Até a data da coleta de dados, alguns municípios não divulgaram seus demonstrativos no site da SICONFI, o que impossibilitou a inclusão deles na pesquisa. A amostra final abrange 163 municípios paraibanos.

3.3 COLETA DE DADOS

Os dados foram coletados no SICONFI, que consiste em “uma nova ferramenta destinada ao recebimento de informações contábeis, financeiras e de estatísticas fiscais oriundas de um universo que compreende 5.570 municípios, 26 estados, o Distrito Federal e a União” (SICONFI, 2014).

A fonte de dados utilizada na pesquisa foram os seguintes demonstrativos, dos períodos de 2015, 2016 e 2017:

- Relatório Resumido de Execução Orçamentária - 6º bimestre (RREO)
- Balanço Anual – Documento de Contas Anuais (DCA)

O RREO do 6º bimestre serviu para a retirada de dados referente as receitas orçamentárias (previstas e arrecadadas). E o Balanço Anual (DCA) serviu para a coleta dos valores totais previstos e arrecadados para as despesas orçamentárias e inscrições em restos a pagar processados e não processados.

3.4 TRATAMENTO DOS DADOS

Com base no objetivo da pesquisa, que consiste em analisar o impacto que o desempenho da arrecadação gera sobre a inscrição de restos a pagar dos 163 municípios do estado da Paraíba nos anos de 2015, 2016 e 2017, essa pesquisa adotou os restos a pagar municipais como variável dependente e o desempenho da arrecadação como variável independente.

Os restos a pagar caracterizam-se pela soma dos restos a pagar processados e dos restos a pagar não processados em cada ano, dividido pela despesa empenhada total. Já o desempenho da arrecadação foi calculado a partir da diferença entre o valor arrecadado e o valor previsto, essa diferença foi dividida pelo valor previsto para encontrar o percentual arrecadado a mais ou a menos em relação ao valor previsto.

Para relacionar as variáveis, essa pesquisa utilizou a técnica de regressão linear com dados em painel, que busca verificar a influência de uma ou mais variáveis independentes sobre a variável dependente durante os três anos. O modelo econométrico é descrito pela Equação 1.

$$RP_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 DA_{i,t} + \varepsilon_{i,t} \quad (1)$$

Onde:

$RP_{i,t}$: inscrição de restos a pagar do município i no ano t;

$DA_{i,t}$: Desempenho da arrecadação do município i no ano t;

$\varepsilon_{i,t}$: Termo do erro.

4 RESULTADOS DA PESQUISA

Nesta seção serão apresentados os resultados extraídos das análises estatísticas bem como a interpretação dos mesmos.

4.1 ANÁLISE DESCRITIVA

Ao analisar os dados obtidos pelas demonstrações contábeis dos municípios, foi possível elaborar a Tabela 1, que mostra os dados estatísticos referente ao desempenho de arrecadação e a inscrição em restos a pagar.

Tabela 1 - Análise estatística

	2015		2016		2017	
	Desempenho da Arrecadação	Inscrição em Restos a Pagar	Desempenho da Arrecadação	Inscrição em Restos a Pagar	Desempenho da Arrecadação	Inscrição em Restos a Pagar
Média	-29,52	7,10	-22,62	4,88	-26,44	5,48
Desvio Padrão	17,05	4,25	17,75	7,77	16,73	3,71
Mediana	-28,17	6,74	-21,66	3,73	-25,41	4,54
Mínimo	-70,01	0,00	-65,05	0,00	-65,94	0,05
Máximo	7,92	22,34	16,09	93,79	10,70	20,35

Fonte: Elaboração própria (2019)

De acordo com os dados, é notável que a média da variável desempenho de arrecadação dos municípios varia ao longo dos anos mas, sempre se mostrou negativa, demonstrando que valor arrecadado foi menos do que o valor previsto inicialmente no orçamento. Em 2015, a média do desempenho de arrecadação foi de -29,52%, o que aponta que os municípios arrecadaram quase 30% a menos do que foi previsto.

Levando essa mesma interpretação para os restos a pagar, pode-se perceber que em relação ao ano de 2015, houve uma queda na média de inscrições em 2016 e um aumento em 2017. No ano de 2015, que foi o maior, a média de inscrição em restos a pagar em geral, processados e não processados, foi de 7,10% das despesas empenhadas, que por consequência foram deixadas para serem pagas no exercício financeiro seguinte.

Ao analisar o desvio padrão e a mediana dos dados nos três anos consegue-se visualizar que o desempenho da arrecadação geralmente é negativo e tende a uma diferença de aproximadamente 17% da sua média.

Observando os dados estatísticos de mínimo e máximo é possível entender que nesses três anos estudados houve municípios que não conseguiram arrecadar até 70% das receitas que estavam previstas no seu orçamento inicial, podendo acarretar problemas no tocante ao pagamento das despesas fixadas para esse exercício. Em contrapartida, outros municípios conseguiram arrecadar até 16,09% a mais do que o previsto, gerando assim, um excesso de arrecadação.

Sob o mesmo ponto de vista, houve municípios que não inscreveram em restos a pagar, tendo as suas despesas pagas no exercício vigente. Por outro lado, em 2016, um município inscreveu quase 94% das despesas em restos a pagar, foi o maior indicador encontrado na pesquisa.

4.2 INFLUÊNCIA DO DESEMPENHO DA ARRECADAÇÃO SOBRE A INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR

Esse tópico começa com a análise de correlação, que tem por objetivo verificar a relação entre variáveis. O método utilizado para medir a correlação nesse trabalho foi o de Pearson, que indicou uma relação negativa da ordem de - 0,1339 (p-valor 0,0030). Isso significa que existe uma correlação negativa fraca entre as variáveis estudadas.

Na sequência realizou-se a análise de regressão que consiste em uma técnica que visa verificar a influência de uma ou mais variáveis sobre uma variável dependente. Nesse caso, a variável dependente consiste na inscrição de restos a pagar e a variável independente consiste no desempenho de arrecadação.

Os testes de diagnóstico do painel (*Chow, Breusch-Pagan e Hausman*) indicaram a utilização do modelo de dados em painel com efeitos aleatórios. As estatísticas da regressão são apresentadas na Tabela 2.

Tabela 2 – Resultado da regressão com dados em painel

Variáveis	Coeficiente	Erro Padrão	z	p-valor
Constante	4,5682	0,5130	8,906	0,0000
DA	-0,4780	0,0161	-2,971	0,0030
R^2 within	0,0245			
R^2 between	0,0211			
R^2 overall	0,0179			
Wald chi2 (1)	8,82***			
<i>Shapiro-Wilk</i>	0,60057***			

Fonte: Elaboração própria (2019)

Os símbolos *, ** e *** representam significância estatística no nível de 10%, 5% e 1% respectivamente.

Examinando inicialmente o p-valor (0,0030) ressalta-se que existe influência estatisticamente significativa do desempenho da arrecadação sobre a inscrição em restos a pagar, pois o p-valor foi menor que 0,05.

O coeficiente da variável desempenho da arrecadação indica que existe uma relação negativa entre as variáveis, ou seja, quanto menor a arrecadação em relação ao valor previsto, maior é a inscrição em restos a pagar. O coeficiente indica que, mantendo as demais variáveis constantes, um aumento de 1 unidade no desempenho da arrecadação reduz a inscrição em restos a pagar em 0,4780.

Analisando o coeficiente de determinação – R^2 , verificou-se valores próximos de zero, o que indica que o modelo elaborado possui baixo nível de explicação da inscrição em restos a pagar. Isso reforça a necessidade da identificação e inclusão de outras variáveis capazes de explicar o comportamento da inscrição em restos a pagar dos municípios da Paraíba.

Os resíduos do modelo não se distribuem normalmente. Mas, considerando o Teorema Central do Limite, pode-se relaxar esse pressuposto para grandes amostras.

Dessa forma, com base nessas evidências, é possível validar a hipótese de pesquisa de que o baixo desempenho da arrecadação provoca uma maior inscrição em restos a pagar.

5 CONCLUSÃO

O objetivo da pesquisa consistiu em analisar a influência do desempenho da arrecadação sobre a inscrição de restos a pagar. A amostra foi composta por 163 municípios dos 223 do estado da Paraíba nos anos de 2015, 2016 e 2017. Sendo utilizada como metodologia a técnica de regressão com dados em painel.

De acordo com as análises estatísticas essa pesquisa concluiu que a variável desempenho de arrecadação exerce influência significativa sobre a inscrição em restos a pagar. Os resultados alcançados permitem concluir que quanto pior o desempenho da arrecadação, maior a inscrição em restos a pagar.

Esse resultado solidifica a hipótese de que se os gestores não ajustarem o orçamento com as receitas que realmente foram arrecadadas no exercício para cobrir os gastos fixados, eles terão que inscrever as despesas remanescentes em restos a pagar para o efetivo pagamento no próximo exercício, criando um descontrole na gestão financeira.

Além de contribuir com a literatura acadêmica da Universidade Federal da Paraíba, esse estudo agregou informações importantes para os gestores das entidades públicas do estado, demonstrando estatisticamente a influência do baixo desempenho de arrecadação na inscrição de restos a pagar, podendo servir como base para se obter a organização financeira dos municípios.

A principal limitação do método apresentado foi a não divulgação das informações necessárias para a pesquisa por parte dos municípios, ferindo a legislação no que diz respeito à transparência e evidenciação dos demonstrativos públicos. Infelizmente, esses municípios tiveram que ser excluídos da pesquisa, totalizando 163 municípios na amostra.

É sugerido para pesquisas futuras o estudo da influência entre essas variáveis num âmbito nacional, com todos os municípios do país. Outra sugestão é a investigação mais detalhada sobre os motivos que levam os municípios a não conseguirem arrecadar as receitas estimadas para aquele exercício financeiro. Tendo em vista a importância desses dados para a sociedade e gestores públicos.

REFERÊNCIAS

ANGÉLICO, J. **Contabilidade Pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

APRESENTAÇÃO. Visão geral acerca do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro – **Siconfi Tesouro**, 2014. Disponível em: <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=21>. Acesso em: 14/02/2019.

AQUINO, A. C. B. de; AZEVEDO, R. R. de. Restos a Pagar e a Perda da Credibilidade Orçamentária. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, v.51. n.4, p.580-595, jul./ago. 2017.

BRASIL. **Lei 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4320.htm. Acesso em: 15/02/2019.

BRASIL. **Lei Complementar Federal nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm. Acesso em 29/03/2019.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, Senado Federal, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm#art165%C2%A7. Acesso em: 29/03/2019.

BRASIL. Manual Técnico de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: **Manual da Receita Nacional**. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. 1 ed. Brasília. 2008.

BRASIL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 8 ed. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. 2018. Disponível em: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/695350/CPU_MCASP+8%C2%AA%20ed+-+publica%C3%A7%C3%A3o_com+capa_2vs/4b3db821-e4f9-43f8-8064-04f5d778c9f6. Acesso em: 30/03/2019.

BRUNO, M. R. **Lei de Responsabilidade Fiscal e Orçamento Público Municipal**. 5. ed. Curitiba: Juruá Editora, 2013.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Orçamento da União - Plano Plurianual**. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/orcamento-da-uniao/leis-orcamentarias/ppa>. Acesso em: 29/03/2019.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 2016/NBCTSPEC, de 23 de setembro de 2016**. Aprova a NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSPEC.pdf>. Acesso em: 18/02/2019.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. Orçamento Público - **Portal da Transparência**. Disponível em: <http://www.portaltransparencia.gov.br/entenda-a-gestao-publica/orcamento-publico>. Acesso em 26/03/2019.

CRESWELL, J. W. **Projeto de Pesquisa**: métodos qualitativo, quantitativo e misto. 3. ed. Porto Alegre: Atermed, 2010.

FIORAVANTE, D. G; PINHEIRO, M. M. S; VIEIRA, R. S. Lei de Responsabilidade Fiscal e Finanças Públicas Municipais: impactos sobre despesas com pessoal e endividamento. Texto Para Discussão nº 1223. **Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada**. Brasília, outubro de 2006.

GIACOMONI, J. **Orçamento público**. 16. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2012

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

KOHAMA, H. **Contabilidade pública**: teoria e prática. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

LIMA, D. V. de; CASTRO, R. G. de. **Contabilidade pública**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARCONI, M. A; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MENDES, M. J. Sistema Orçamentário Brasileiro: planejamento, equilíbrio fiscal e qualidade do gasto público. **Consultoria Legislativa do Senado Federal**. Brasília. Jan/2008. Disponível em: <http://www2.senado.leg.br/bdsf/item/id/94270>. Acesso em 15/02/2019.

PISCITELLI, R. B; TIMBÓ, M. Z. F. **Contabilidade pública**: uma abordagem da administração financeira pública. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SANTOS, V. S. As consequências para o orçamento e contabilidade pública, da inscrição e do cancelamento de restos a pagar não processados realizados em capitais estaduais da região do nordeste do Brasil nos exercícios de 2008 e 2009. **Revista Ambiente Contábil**. Natal, RN. v.3. n. 1, p.37-59, jan./jun. 2011.

SILVA, V. L. da. **A Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público**: uma abordagem prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

TRISTÃO, José Américo Martelli, A Administração Tributária dos Municípios Brasileiros: uma avaliação do desempenho da arrecadação. Haroldo Clemente Giacometti. São Paulo: **EAESP/FGV**, 2003. 172 p. (Tese de doutorado apresentada ao Curso de Pós Graduação da EAESP/FGV).

UNIFESP. **Manual de Orçamento Público**. 2015.